

IMPOSTE SUL REDDITO

Deducibile la sopravvenienza da cancellazione dell'avviamento

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

PATENT BOX RIMPIAZZATO UNA DEDUZIONE MAGGIORATA DEI COSTI R&S

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'Amministrazione Finanziaria, nella [risposta all'istanza di interpello n. 429-2021](#), ha affrontato l'interessante tema della destinazione dell'**avviamento relativo ad un ramo di azienda** oggetto di un precedente acquisto da parte di una società che, a seguito della decisione del *management* di **cessare definitivamente l'attività** a cui l'avviamento era connesso, aveva **cancellato dal bilancio** il residuo **valore contabile** di tale immobilizzazione immateriale in ragione del venire meno di qualsivoglia sua residua utilità futura.

Nella fattispecie sottoposta all'Amministrazione si ha quindi il caso di una società che nel 2015 aveva perfezionato **l'acquisto di un ramo di azienda** dedito ad attività di prenotazioni alberghiere *online* nel cui prezzo di acquisto era compreso anche un **valore di avviamento** che era stato iscritto all'attivo della cessionaria, ed oggetto poi di **sistematico ammortamento contabile**, fiscalmente rilevante nei limiti di cui all'[articolo 103, comma 3, Tuir](#).

Successivamente, per ragioni connesse all'**andamento negativo del ramo di azienda**, complici anche gli effetti straordinari causati dalla pandemia da Covid-19, il *management* della società decise di **cessare definitivamente** (nell'anno 2020) l'attività in oggetto e quindi di **cancellare dal bilancio il valore contabile residuo dell'avviamento** determinando quindi la rilevazione di una **sopravvenienza passiva** nel conto economico del 2020.

La questione che si poneva era quindi come trattare ai fini delle **imposte sul reddito** tale straordinario **componente economico negativo**, ed in modo particolare se questo fosse stato **deducibile per intero nel 2020** in aderenza al principio di **derivazione rafforzata**, non configurandosi un fenomeno meramente valutativo, oppure se si rendesse necessario **proseguire la deduzione** della posta per il residuo periodo di **ammortamento fiscale** determinandosi così un doppio binario civilistico-fiscale.

La disamina compiuta dall'Amministrazione nella formulazione della risposta in commento prende corpo a partire dall'**inquadramento contabile dell'avviamento**, la cui iscrizione tra le

immobilizzazioni immateriali si fonda sulla sussistenza delle seguenti condizioni:

1. vi è un **acquisto a titolo oneroso**, sotto forma di acquisto/conferimento di azienda o di ramo d'azienda, oppure **in via indiretta** quale esito dell'allocazione del disavanzo di fusione o di scissione;
2. il valore dell'avviamento è **incluso nel corrispettivo** pagato per l'acquisto dell'azienda o delle partecipazioni;
3. sussiste **un'attesa utilità futura**;
4. sussistono condizioni di **recuperabilità** del relativo valore.

Quando perciò ricorre una circostanza di **cessazione dell'azienda** o del ramo di azienda, si determina un momento di rottura rispetto alle vicende ordinarie della gestione dell'impresa sociale, sicché tale circostanza assume a tutti gli effetti la configurazione di **un'operazione sostanzialmente "realizzativa"** in quanto determina **la fine delle attività** riferite a quell'azienda/ramo di azienda.

Perciò, l'effetto dismissivo che ne discende determina che se i beni facenti capo dell'azienda/ramo di azienda hanno ancora **un residuo valore fiscale**, oltre che contabile, la **sopravvenienza passiva** che si determina presenta i requisiti occorrenti per il suo **riconoscimento fiscale**.

Nello specifico, l'Amministrazione giunge alle seguenti conclusioni: "*Al riguardo, si ritiene che la sopravvenienza passiva derivante dalla eliminazione dell'avviamento poiché rappresenta la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 87, concorra alla determinazione del reddito - nei limiti del valore fiscale non ammortizzato del bene, ai sensi dell'articolo 101 comma 4 del TUIR*".

Questa **risposta** è da salutare certamente con favore poiché consente un **allineamento del trattamento contabile e fiscale** della fattispecie in oggetto (la sopravvenienza passiva iscritta in bilancio per la parte del valore contabile e fiscale residuo dell'avviamento), dando rilevanza fiscale alla sopravvenienza passiva ai sensi dell'articolo 101, comma 4, Tuir, che qualifica appunto come **sopravvenienza passiva** "*la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 87*".